



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 17883.000306/2008-36
Recurso n° 889.723 Voluntário
Acórdão n° **1201-00.651 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ - Auto de Infração
Recorrente FIAÇÃO E TECIDOS SANTA ROSA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

LEGALIDADE.

Falece competência a este Conselho deixar de aplicar, sob o argumento de sua ilegalidade frente ao art. 43 do CTN, norma legal que expressa e categoricamente estabelece a incidência do IRPJ sobre o lucro inflacionário realizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Régis Magalhães Soares de Queiroz e Rafael Correia Fuso (Relator). Designado o conselheiro Marcelo Cuba Netto para redação do voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO – Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Rafael Correia Fuso, João Carlos De Lima Junior, Marcelo Cuba Netto, João Bellini Junior e Regis Magalhães Soares De Queiroz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração que cobra IRPJ em razão da contribuinte não ter adicionado o lucro inflacionário do período de 1995 na apuração do lucro real em 2003, em decorrência de alteração de regime tributário realizado em 2003 (saiu do Lucro Real e passou a ser Simples). Vejamos com detalhes a acusação no relatório abaixo transcrito:

1.- Saldo do Lucro Inflacionário a Realizar:

Conforme o "Demonstrativo do Lucro Inflacionário", gerado pelo sistema SAPLI, consta como saldo do Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar, referente ao mês de dezembro do ano-calendário de 1995, o valor de R\$ 8.600.209,61.

2.- Não realização da parcela do Lucro Inflacionário:

O contribuinte em comento deixou de oferecer à tributação, no ano-calendário de 2003, o saldo do Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar, mediante ajuste do lucro líquido, demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR. Com efeito, face a opção feita pelo contribuinte de enquadramento no regime de EPP – Empresa de Pequeno Porte, desde 25/08/2003, conforme documento da JUCERJA – Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro, e tendo em vista a previsão legal contida no art. 26 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29/06/1987, estava o assuntado contribuinte obrigado a oferecer à tributação, naquele ano-calendário de 2003, por ocasião da apresentação da declaração referente ao exercício de 2004, o valor de R\$ 3.440.078,87 correspondente ao saldo do Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar, existente no ano-calendário de 2002. Desta forma, conforme se verifica no citado formulário "Demonstrativo do Lucro Inflacionário", como também no formulário "Inconsistências do Contribuinte", os quais anexamos por cópia ao presente Termo de Constatação Fiscal, consta como não realizado no ano-calendário de 2003 o valor abaixo discriminado:

Ano-Calendário de 2003:

Saldo de Lucro Inflacionário a realizar em 31/12/2002 - R\$ 3.440.078,87

Parcela do Lucro Inflacionário a realizar R\$ 3.440.078,87

Lucro Inflacionário realizado R\$ -0-

Inconsistência detectada: realização a menor R\$ 3.440.078,87

3.- Intimação ao contribuinte para prestar esclarecimentos:

Em 28/08/2008 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal, com prazo de 20 (vinte) dias contados a partir do recebimento do mesmo, para que o contribuinte comparecesse & DRF/VRA/RJ/SAFIS a fim de cumprir a exigência de prestar esclarecimentos sobre a realização a menor do lucro inflacionário acumulado. O documento foi encaminhado via postal com aviso de recebimento, sendo o mesmo assinado pelo contribuinte em 01/09/2008.

4.- Cumprimento pelo contribuinte da intimação acima.

Em 10/09/2008 foi emitida resposta do contribuinte, encaminhando cópia xerox da procuração, com data de 05/09/2008, outorgada pela empresa sob fiscalização, constando o nome de Jose Darcy Barros de Oliveira Neto como procurador; cópia do Contrato Social, lavrado em 30/11/1988 e registrado na JUCERJA em 28/12/1988 sob o NIRE 33201950381; cópia da Alteração Contratual nº 10, realizada em 11/01/2007, com a consolidação do Contrato Social; cópia da declaração de Empresa de Pequeno Porte, encaminhada pela empresa à JUCERJA, datada de 23/07/2003, contendo tarja de protocolo com a data de registro em 25/08/2003. No documento já citado, datado de 05/09/2008, que encaminhou as cópias dos documentos acima mencionados, o citado contribuinte informa que não possui o LALUR por simples ausência de exigência legal, já que foi enquadrado no regime de EPP a partir de 25/08/2003, estando impossibilitado de apresentar o referido livro fiscal. No parágrafo seguinte o contribuinte alega que os fatos geradores referentes is inconsistências são anteriores a 1994 e incorreram no instituto da decadência.

5.- Constatação de diferença objeto de Auto de Infração:

Em decorrência do acima exposto e tendo em vista o que preceitua o art. 26 do DL nº 2.341/87 verbis: "Quando a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real, o lucro inflacionário acumulado será tributado, integralmente, no exercício financeiro em que ocorrer a alteração do regime de tributação".

Sobre a questão da decadência alegada pelo contribuinte, trazemos à colação a ementa do Acórdão nº 7.590, de 12/05/2005, da 8ª Turma da DRJ/RJO I, acostado ao processo nº 13009.000386/2001-19: "DECADÊNCIA. LUCRO INFLACIONÁRIO. Tratando-se de realização do lucro inflacionário, o prazo decadencial deve ser contado não a partir do momento em que se deu o seu diferimento, mas sim a partir do período no qual deve ser tributada a sua realização".

Ainda sobre a alegada decadência, colocamos ementa do Acórdão nº 103-23.283 da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, originado na sessão realizada em 08/11/2007, bem como parte do voto do Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho: "Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO.

DECADÊNCIA. Conforme entendimento sumulado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, "o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos". (Súmula nº 10, publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006). Preliminar rejeitada."

Parte do voto do Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho: "Particularmente no que se refere à decadência para lançamento de IRPJ incidente sobre lucro inflacionário cumpre notar a correção da assertiva do acórdão a quo no sentido de que o prazo de decadência para lançamento referente a lucro inflacionário só se inicia por ocasião da sua realização, jamais por ocasião de sua geração, conforme alegado pela Recorrente. Trata-se, inclusive, de entendimento sumulado pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes, verbis: Súmula 1ºCC: O prazo decadencial, para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos."

Diante do exposto acima verificamos que o valor demonstrado no item 2 não foi oferecido à tributação nem demonstrados no LALUR (parte A) ou seus saldos controlados na parte B, constatamos como devido o valor abaixo discriminado relativo ao ano-calendário da 2003:

Realização a menor do Lucro Inflacionário - R\$ 3.440.078,87.

6.- Atualização do LALUR:

Deixa de ser exigida a apresentação do LALUR pelo motivo de o contribuinte ter optado pelo regime de tributação aplicado "EPP", a partir de 25/08/2003, não estando, por este motivo, obrigado a escriturar o referido livro fiscal.

7.- Alteração do saldo do lucro inflacionário a realizar através do SAPLI:

Em decorrência do acima exposto procedemos a elaboração do "FAPLI - Formulário de Alteração do Prejuízo Fiscal e do Lucro Inflacionário" objetivando alterar o campo do Lucro Inflacionário Realizado, no ano-calendário já citado, bem como efetuamos a alteração daquele campo, através do "SAPLI - Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base da Cálculo Negativa CSLL".

8.- Matéria tributável apurada e enquadramento legal:.

Diante dos elementos acima expostos, com base no que dispõe os art. 6º, § único e 7º da Lei nº 9249/95 constatamos como devido o valor discriminado no item 5 acima e, conforme autorizado pelo art. 3º, 5º único, letra "a" da IN-SRF nº 94 de

24/12/1997, concluímos pelo lançamento de ofício, para constituição do crédito tributário, mediante a lavratura de Auto de Infração, objetivando proteger os interesses da Fazenda Nacional

A contribuinte apresentou impugnação, que foi rechaçada pela DRJ, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

REALIZAÇÃO INTEGRAL DO LUCRO INFLACIONÁRIO. MUDANÇA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Por força do art. art. 26 do Decreto-Lei nº2.341, de 29 de junho de 1987, quando a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real, o lucro inflacionário acumulado deverá ser tributado, integralmente, no exercício financeiro em que ocorrer a alteração do regime de tributação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para a análise de inconstitucionalidade e ilegalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo.

LUCRO INFLACIONÁRIO. COMPENSAÇÃO RETROATIVA "DE OFÍCIO" COM O PREJUÍZO APURADO NO ANO DE 1998. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de prejuízos é uma opção da interessada. Assim, inexistindo previsão legal para compensação de prejuízos "de ofício", sendo do exercício autuado, não tendo a interessada exercido sua opção de compensação na declaração e não tendo retificado a mesma no prazo de cinco anos, não há como tal pretensa compensação ser hoje considerada ou retroativamente efetuada por esta autoridade julgadora, por falta de permissão legal para tal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte foi intimada da decisão da DRJ em 1º de outubro de 2010 e apresentou Recurso Voluntário em 25 de outubro de 2010. Em linhas gerais alegou:

a) De forma preliminar, estaria decaído o direito da Fazenda Publica efetuar o lançamento, uma vez que o fato gerador seria o ano-calendário de 1995, ou, se a decadência se verifica no período onde deveria ter sido tributada a realização, seria ele o ano-calendário de 2002, uma vez que optou pelo regime da EPP - Empresa de Pequeno Porte em 25/03/2003, e,

desta forma, em 17/09/2008, data do auto de infração, estaria ultrapassado o quinquênio legal, não podendo mais a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário;

b) Por outro lado, informa que teve sua falência decretada não continuando com sua atividade, conforme se demonstra os documentos anexos. Neste sentido, o artigo 452 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 prevê que quando do encerramento de atividades da empresa contribuinte, o lucro inflacionário acumulado deverá ser integralmente realizado. Ora, estando a atividade encerrada antes mesmo da mudança do regime (EPP), o fato gerador foi antecipado e, portanto, extinto, já que ultrapassado o quinquênio legal.

c) No mérito, contesta a legalidade da adição do lucro inflacionário na apuração do Lucro Real, e, assim, conforme o art. 43 do Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional-CTN, o fato gerador do IRPJ seria a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza, afirmando não ter tido tal aquisição ou acréscimo patrimonial e que, em 1989, seu passivo já era maior que o ativo, desta forma não podendo ter lucro inflacionário em 1995.

d) Com isso, o conceito de renda instituído no Código Tributário Nacional não alcança o lucro inflacionário, pois conforme já salientada na pega de bloqueio anterior, trata-se de mera correção dos valores patrimoniais e não uma existência de acréscimo patrimonial efetivo, portanto não há fato gerador sobre o lucro inflacionário.

e) Transcreveu acórdãos do STJ que decidem que a análise do confronto entre a lei nº 7.799/1989 e o conceito de renda inscrito no art. 43 do CTN já se firmou nas turmas do direito público no sentido da impossibilidade de tributação do lucro inflacionário, posto que o mesmo não é lucro real, mas apenas correção, sem representar qualquer acréscimo patrimonial.

f) Por fim, requereu que, caso não admitam o equívoco proporcionado por um ato impreciso, que ao menos transfiram para o imóvel constante da avaliação já anexada, o ônus em tela. Esta medida é perfeitamente possível, visto que o valor do imóvel oferecido é muito superior ao imóvel arrolado.

Juntou nos autos apenas jurisprudência do STJ, não apresentando os documentos mencionados quanto à decretação da falência antes da mudança de regime.

Este é o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto à decadência, a matéria está superada nesse E. Tribunal nos termos da Súmula nº 10 do CARF:

Súmula CARF nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos. SÚMULAS VINCULANTES Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010.

Nesse sentido, vislumbro que não ocorreu a decadência, visto que a fiscalização já veio considerando no SAPLI os valores dos percentuais mínimos realizados, fazendo a sua exclusão.

Quanto ao mérito, temos um verdadeiro confronto de regras e interpretações sobre a adição do Lucro Inflacionário na apuração do Lucro Real para fins de tributação do IRPJ.

Por um lado, temos os enunciados do art. 26 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, que assim versa:

Art. 26. Quando a pessoa jurídica deixar de apresentar declaração de rendimentos com base no lucro real, o lucro inflacionário acumulado será tributado, integralmente, no exercício financeiro em que ocorrer a alteração do regime de tributação.

Por outro lado temos a questão da natureza jurídica do Lucro Inflacionário, entendo a jurisprudência da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça que não se trata de lucro.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. BASE DE CÁLCULO. LUCRO INFLACIONÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

*1. Interpretando a Lei nº 7.689/88, a jurisprudência desta Corte, em reiterados precedentes, firmou-se no entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deve incidir apenas sobre o lucro real, **não incidindo sobre o lucro inflacionário, que constitui mera atualização das demonstrações financeiras do balanço patrimonial.***

2. Precedentes da Primeira Seção e de ambas as Turmas que a compõem.

3. Embargos de divergência rejeitados.

(Embargos De Divergência Em Agravo Nº 1.019.831 – Go, Relator : Ministro Hamilton Carvalhido, Julgado em 13/10/2010)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LUCRO INFLACIONÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO.

1. *É firme a jurisprudência do STJ no sentido da não incidência do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o lucro inflacionário, apenas sobre o lucro real.*

2. *Precedentes: EDcl no AgRg no Ag 1.385.824/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 9.8.2011, DJe 16.8.2011; AgRg no AgRg no Ag 1.305.821/PE, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 21.10.2010, DJe 3.2.2011; REsp 1.153.669/PB, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 3.2.2011, Dje 14.2.2011.*

Agravo regimental improvido.

(AgRg no Resp 1285195/MS, Min. Relator Humberto Martins, Julgado em 06/12/2011)

Portanto, estamos um passo atrás do disposto no artigo 26 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

Vislumbro que a despeito da existência da regra que determina a tributação do lucro inflacionário, essa correção monetária não consubstancia renda, não é aumento de capital e não traduz acréscimo patrimonial.

Não podemos confundir lucro inflacionário com lucro real. O primeiro se refere apenas à ganhos decorrentes da preservação do valor aquisitivo da moeda. O Lucro Real, diferentemente, é unicamente o resultado da atividade econômica.

Não estamos aqui afastando a vigência e validade do artigo 26 acima citado, que determina a tributação, se a mesma existisse.

No caso em apreço, em razão do firme entendimento do STJ, até para evitar o uso indevido da máquina pública pelo contribuinte para receber do Poder Judiciário o certo reconhecimento da não incidência tributária, arcando ainda a Fazenda com as custas judiciais e honorários advocatícios, violando inclusive a moralidade administrativa, cumpre a esse julgador, por convicções próprias, acolher a tese do Recorrente quanto à não incidência do IRPJ sobre o Lucro Inflacionário, visto não atender ao disposto no artigo 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Como visto nos autos, o lucro inflacionário tem sua origem, segundo o SAPLI de fls. 54/62, no diferimento do Saldo Credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF do ano de 1990, no valor de Cr\$ 7.572.920.149,00, transcrito pela interessada na linha 28, do quadro 04, do anexo A, da sua Declaração de Rendimentos do Exercício de 1992, ano-base 1991.

Ademais, como visto a mudança do Regime de tributação para EPP – Empresa de Pequeno Porte em 25/03/2003, implicaria na incidência do no artigo 26 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987. Como não estamos diante de um lucro tributado, pois lucro não é na acepção de acréscimo patrimonial, não há que se falar em aplicação do referido artigo.

Os demais fundamentos e questionamentos feitos pelo contribuinte restaram prejudicados.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e no mérito DOU-LHE provimento, para cancelar o lançamento fiscal.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Em que pesem as razões expostas pelo Relator, peço licença para dele divergir, e apenas quanto à possibilidade jurídica da exigência de IRPJ sobre o lucro inflacionário realizado.

Embora existam, como bem demonstrado pelo Relator, diversas decisões do STJ afirmando que o lucro inflacionário não se constitui em renda e que, portanto, não pode sofrer incidência do IRPJ, a meu juízo tal argumento tem como fundamento, ainda que não explicitamente mencionado naquelas decisões, a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.341/87, que instituiu a exigência.

De fato, como o argumento vai no sentido de que lucro inflacionário não é renda, o que está em discussão é o próprio conceito de “renda e proventos de qualquer natureza” a que alude o art. 153, III, da Constituição da República, *verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

Embora o STJ, e bem assim os demais órgãos do Poder Judiciário, tenham competência para deixar de aplicar norma legal sob o argumento de sua inconstitucionalidade, os órgãos do Poder Executivo não possuem essa competência. No caso específico deste Conselho, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e a Súmula CARF nº 2 assim estabelecem:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Súmula CARF nº 2 (D.O.U. de 22/12/2009)

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Mas mesmo que o Relator esteja correto ao afirmar que não se trata aqui de questão constitucional, e sim da legalidade, frente ao art. 43 do CTN, da norma que instituiu a incidência de IRPJ sobre lucro inflacionário, ainda assim não vejo como este Conselho possa conhecer do argumento. Isso porque, segundo o abaixo transcrito art. 37 da Constituição da República, a atuação da Administração Pública está vinculada às exigências contidas na lei:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

Em outras palavras, havendo norma legal estabelecendo expressa e categoricamente a incidência do IRPJ sobre o lucro inflacionário, não compete a este Conselho afastar sua aplicação, ainda que sob o argumento de que tal norma violaria o art. 43 do CTN, de hierarquia superior.

Por fim, quanto ao pedido da recorrente para que o ônus do presente lançamento seja transferido para o imóvel cuja avaliação fora anexada, não é possível aqui acolhê-lo, haja vista tratar-se de matéria de execução fiscal. No âmbito do processo administrativo tributário discute-se apenas a existência, os sujeitos e o objeto da relação da relação jurídica tributária, e não a cobrança do crédito tributário.

Tendo em vista o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Processo nº 17883.000306/2008-36
Acórdão n.º **1201-00.651**

S1-C2T1
Fl. 118

CÓPIA